

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 1Sžfk/53/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8018200510
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 02. 2023
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Elena Berthotyová
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:8018200510.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD., v právnej veci žalobcu: KOVOTVARY SPIŠ, s.r.o., so sídlom Štefánikova 492/38, Spišské Podhradie, IČO: 44789815, právne zastúpený: Advokátska kancelária JUDr. Marcel Mašan, s.r.o., so sídlom Školská 257, Veľký Slavkov, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, v konaní o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Prešove sp. zn. 5S/73/2018 zo dňa 18. februára 2020, takto

rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky m e n í rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 5S/73/2018 zo dňa 18. februára 2020 v časti výroku č. I., ktorým zamietol správne žaloby proti rozhodnutiam žalovaného zo dňa 18. júna 2018 číslo: 101181044/2018, číslo: 101183922/2018, číslo: 101186350/2018 a číslo: 101186422/2018 tak, že tieto rozhodnutia z r u š u j e a veci v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie. V ostatnej časti kasačnú sťažnosť z a m i e t a .
II. Sťažovateľovi priznáva voči žalovanému právo na náhradu trov konania v rozsahu 1/3.

o d ô v o d n e n i e :

I.
Konanie pred orgánom verejnej správy

1. Daňový úrad Prešov (ďalej aj „správca dane“) vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“), ktorú začal 15.07.2016 za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2014, 2. štvrťrok 2014, 3. štvrťrok 2014, za obdobie január až august 2015 a dňa 05.09.2016 rozšíril o zdaňovacie obdobie október a november 2014. V rámci daňovej kontroly správca dane preveroval skutočnosti týkajúce sa žalobcom uplatneného odpočítania dane z faktúr od spoločnosti PreShov H + R, s.r.o., v kontrolovanom období október 2014, február 2015, marec 2015, máj 2015, jún 2015 a od spoločnosti ECONTEC s.r.o., v kontrolovanom období 1. štvrťrok 2014.

2. Správca dane vo vzťahu k daňovému subjektu PreShov H + R zistil, že
- dňa 07.10.2015 zanikol v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou Tronador s.r.o., táto zanikla dňa 03.12.2015 v dôsledku zlúčenia so spoločnosťou PUBLIPRO s.r.o. a táto si dňa 31.12.2015 zmenila obchodné meno na Sterhader Trade s.r.o., ktorej konateľom je občan Bulharskej republiky;
- zamestnancom miestne príslušného správcu dane daňového subjektu Sterhader Trade s.r.o. sa nepodarilo predvolať konateľa a sídlo spoločnosti sa na deklarovanej adrese nenachádza;
- konateľ žalobcu Miroslav Kalinka nevedel, kto inicioval spoluprácu so spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o., práce boli vykonané na nehnuteľnosti, ktorá sa nachádza na Železničnom riadku a vykonané práce preberal on osobne od zástupcu spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. p. Polahára;
- stavebný denník nebol vedený ani iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané;
- faktúry boli odovzdávané p. Kalinkovi a boli uhrádzané v hotovosti;

- konateľ žalobcu komunikoval a stretol sa s V. B., ktorý zastupoval uvedenú spoločnosť na základe fotokópie generálnej plnej moci a objednávka na stavebné práce bola zadaná jemu;
- svedok V. B. uviedol, že so žalobcom obchodoval, išlo o kúpu a predaj náradia a strojov a tiež stavebné práce na stavbách v Levoči, spoločnosť, ktorú zastupoval nemala zamestnancov, ale práce boli vykonávané živnostníkmi, konkrétne p. X. J., ktorý aj odovzdával práce Miroslavovi Kalinkovi, preberal faktúry a prijímal hotovostné platby;

- X. J. nie je živnostníkom, je nezamestnaný, vedený na úrade práce a v roku 2014 pracoval na dohodu, pričom vykonával rôzne stavebné práce pre V. B. v okolí Hanušoviec, nevedie žiadnu pracovnú skupinu, vykonával práce v Remeninách na PD Remeniny, najal ho V. B. na dohodu a vyplácal ho v hotovosti, žiadnu faktúru nevyhotovil, pracoval približne týždeň, nedeklaruje žiadne dodanie služieb a vyhotovenie dodávateľských faktúr pre spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. pre V. B.;

- V. B. zastupoval spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. na základe plnej moci od p. L..

3. Vo vzťahu k daňovému subjektu ECONTEC s.r.o., správca dane zistil, že

- Miroslav Kalinka so spoločnosťou ECONTEC, s.r.o. nadviazal spoluprácu telefonicky, avšak konkrétne meno s kým jednal, na základe čoho túto spoločnosť kontaktoval nevedel uviesť;

- obchody boli realizované na základe telefonickej objednávky a práce boli vykonané na nehnuteľnosti, ktorá sa nachádza na Železničnom riadku;

- vykonané práce preberal Miroslav Kalinka osobne od zástupcu spoločnosti ECONTEC, s.r.o., na ktorého meno si nevie spomenúť, stavebný denník nebol vedený, iné doklady pri preberaní prác neboli odovzdávané;

- faktúry taktiež boli odovzdávané osobne Miroslavovi Kalinkovi tým istým zástupcom spoločnosti ECONTEC, s.r.o. a boli uhrádzané v hotovosti;

- na adrese sídla daňového subjektu ECONTEC, s.r.o. sa predvolanie ústne pojednávanie nepodarilo doručiť;

- na adrese trvalého bydliska konateľa daňového subjektu sa predvolanie na výsluch nepodarilo doručiť;

- daňovému subjektu bola zrušená registrácia DPH ku dňu 23.04.2014, je nekontaktný, so správcom dane nekomunikuje a posledné daňové priznanie podal za 4. štvrťrok 2012;

- Tomáš Belai, konateľ spoločnosti sa na adrese trvalého ani prechodného pobytu nezdržoval.

4. Na výzvu na predloženie dôkazov, preukazujúcich uskutočnenie nákupy tovarov a služieb od vyššie uvedených spoločností žalobca nepredložil vyjadrenie ani dôkazy. Rovnako ani na výzvu podľa § 46 ods. 5 Daňového poriadku, sa v stanovenej lehote nevyjadril ani nepredložil žiadne dôkazy.

5. Správca dane následne vyhotovil Protokol z daňovej kontroly č. 101205560/2017 z 05.06.2017, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie doručený žalobcovi 06.06.2017, pričom v dňoch 25.10.2017 a 19.02.2018 sa uskutočnilo prerokovanie pripomienok k protokolu.

6. Následne správca dane vydal rozhodnutia:

- č. 100441903/2018 zo dňa 23.02.2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 5.700,12 eura za zdaňovacie obdobie október 2014 na DPH;

- č. 100441378/2018 zo dňa 23.02.2018, ktorým podľa Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3 864,80 eura za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2014 na DPH;

- č. 100447681/2018 zo dňa 26.02.2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3.388,20 eura za zdaňovacie obdobie február 2015 na DPH;

- č. 100447833/2018 zo dňa 26.02.2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 4.785,60 eura za zdaňovacie obdobie marec 2015 na DPH;

- č. 100453389/2018 zo dňa 27.02.2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 4.341,32 eura za zdaňovacie obdobie máj 2015 na DPH;

- č. 100453764/2018 zo dňa 27.02.2018, ktorým podľa § 68 ods. 5 Daňového poriadku vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 3.240,84 eura za zdaňovacie obdobie jún 2015 na DPH.

7. Voči predmetným rozhodnutiam správu dane podal žalobca v zákonom stanovenej lehote odvolania. Následne žalovaný vyššie uvedené rozhodnutia správcu dane potvrdil rozhodnutiami zo dňa 18.06.2018 číslo: 101181044/2018 (zdaňovacie obdobie október 2014), číslo: 101181167/2018 (zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 2014), číslo: 101183922/2018 (zdaňovacie obdobie február 2015), číslo: 101184028/2018 (zdaňovacie obdobie marec 2015), číslo: 101186350/2018 (zdaňovacie obdobie máj 2015) a číslo: 101186422/2018 (zdaňovacie obdobie jún 2015) (ďalej aj ako „preskúmané rozhodnutia“).

8. Vo vzťahu k námietkam žalobcu žalovaný okrem rekapitulácie dôvodov rozhodnutí správcu dane najmä uviedol, že

- správca dane nikde neuviedol, že spoločnosti menovaní dodávatelia nedodali tovary a služby z dôvodu, že v kontrolovanom období nevykonávali podnikateľskú činnosť, ale z dôvodu, že vykonaným

dokazovaním nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH;

- odborné vyjadrenie znalca a prehľad dlhodobého majetku nepreukazujú reálnosť uskutočnenia zdaniteľného obchodu, vypovedajú len o existencii strojov, zariadení a možných vykonaných prác v budove;
- správca dane, ani žalovaný nespochybnil existenciu strojov, či prác ale uskutočnenie zdaniteľných obchodov;
- žalobca ani na základe výzvy správcu dane v súvislosti s upozornením na pochybnosti nepredložil žiadne dôkazy o reálnosti týchto obchodov.

II.

Konanie na správnom súde

9. Proti preskúmaným rozhodnutiam podal žalobca na Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „správny súd“) správne žaloby, ktoré správny súd (po spojení vecí na spoločné konanie) rozsudkom uvedeným v záhlaví tohto rozhodnutia (ďalej aj ako „napadnutý rozsudok“) zamietol. V odôvodnení najmä uviedol, že

- skutočnosť, že žalobca disponuje došlou faktúrou doplnenou inými účtovnými dokladmi, a tiež že v materiálnej forme existuje predmet zdaniteľného obchodu, nie je procesnou prekážkou pre správcu dane, aby hodnovernosť vystavenia a obsahu týchto dôkazných prostriedkov preveril;
- v preskúmanej veci je spochybnená reálnosť dodania tovaru a služieb od dodávateľov zdaniteľných obchodov deklarovaných na faktúrach, nie neexistencia materiálneho plnenia;
- štatutárny orgán musí mať nielen dostatočné informácie o obsahu a rozsahu zdaniteľných obchodov so svojimi obchodnými partnermi, ale aj zvažovať možné riziká z tohto obchodovania pre tento daňový subjekt vyplývajúci v zmysle právnych predpisov, vrátane daňových;
- právny nástupca dodávateľa PreShov H+R, s.r.o. bol v čase vykonania daňovej kontroly nekontaktný, za spoločnosť v čase uskutočnenia deklarovaných obchodov konal V. B. na základe falošného plnomocenstva, fakturácia medzi daňovými subjektmi prebehla, ale vykonaním šetrením správcu dane bolo zistené, že zdaniteľné obchody deklarované faktúrami sa neuskutočnili, pričom existencia faktúr a ich zaúčtovanie automaticky neznamená oprávnený nárok na odpočítanie dane, pokiaľ sa nepreukáže materiálna podstata veci, t.j. reálne dodanie fakturovaného tovaru, resp. služby;
- žalobca okrem tvrdenia, že k dodaniu tovaru došlo nijakým iným relevantným spôsobom nepreukázal svoje tvrdenia;
- spoločnosť ECONTEC, s.r.o. nedodala tovar a služby kontrolovanému daňovému subjektu z dôvodu, že v období 1. štvrťrok 2014 vykonaným dokazovaním nebol preukázaný vznik daňovej povinnosti v zmysle ustanovenia § 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH;
- spoločnosť ECONTEC, s.r.o. so správcou dane nekomunikuje, je nekontaktná, posledné daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty podala za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2012 a ku dňu 23.04.2014 jej bola zrušená registrácia DPH;
- konateľ spoločnosti ECONTEC, s.r.o. sa na adrese prechodného pobytu nezdržiava a zásielky sa vracajú s poznámkou adresát neznámy;
- konateľ žalobcu nevedel uviesť informácie týkajúce sa obchodného vzťahu so spoločnosťou ECONTEC, s.r.o., ako ani osobu, s ktorou komunikoval a predmetný obchod dohodol, kto mu predmetné práce za spoločnosť ECONTEC, s.r.o. odovzdal, nebol vedený stavebný denník a ani iné doklady preukazujúce prebratie prác;
- poukazovanie na rozsudky vo veci Optigen (resp. Kittel) žalobcom nemá oporu v ich záveroch, lebo žalobca minimálne mal vedieť a tým aj hodnoverne preukázať, na základe akých reálnych činností bolo vykonané dodanie tovaru a služieb od dodávateľov za podmienok vymedzených v § 19 ods. 1 zákona o DPH a ako tento tovar a služby nadobudol;
- právne názory vyslovené v rozsudkoch Najvyššieho súdu sp. zn. 3Sžf 1/2011, sp. zn. 4Sžf 30/2014 boli ďalšou judikatúrnou činnosťou najvyššieho súdu prekonané;
- daňový subjekt je povinný preukázať správcovi dane všetky skutočnosti týkajúce sa jeho daňových povinností, uplatnenia práva na odpočítanie dane a reálnosti zdaniteľných obchodov predložením dôkazov, ktoré má k dispozícii, pričom žalobca si túto povinnosť v rámci daňovej kontroly ani vo vyrubovacom konaní nesplnil a nepreukázal správcovi dane uskutočnenie zdaniteľného plnenia dodávateľmi uvedenými na faktúrach.

III.

Kasačná sťažnosť, stanoviská

A)

10. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca (ďalej aj ako „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodu, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. g/ a h/ S.s.p.) a navrhol rozsudok zrušiť a vec vrátiť správne mu súdu na ďalšie konanie.

11. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ najmä uviedol, že

- predložením faktúr, dodacích listov, evidencie materiálu, strojov a služieb, ktorými prijal dodávaný tovar do svojej evidencie a aj znaleckým posudkom o vykonaných prácach splnil svoju dôkaznú povinnosť;
- poukazuje najmä na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011, 6Sžf/19/2011, 3Sžf/29/2009, ako aj rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Českej republiky sp. zn. 5Afs/131/2004 a rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie v spojených veciach C-354/03, C-355/03, C-484/03;
- záver správneho súdu o nedostatočnom rozsahu predložených dôkazov je v rozpore s vyššie citovanou judikatúrou a zároveň nie je dostatočne odôvodnený, je arbitrárny a nepreskúmateľný;
- zástupca spoločnosti PreShov H+R, s.r.o., pán B., potvrdil dodanie tovarov a služieb;
- predmetná spoločnosť v rokoch 2010 až 2014 permanentne zvyšovala svoj obrat ako aj zisk a zanikla až v októbri 2015, preto v kontrolovanom období vykonávala podnikateľskú činnosť;
- za neplnenie povinností spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. vo vzťahu k správcovi dane sťažovateľ nemôže niesť zodpovednosť;
- boli predložené ako skladová evidencia dodaných tovarov ako aj odborné vyjadrenie, z ktorého vyplýva, že účtovná evidencia HIM bola vedená v súlade so zákonom a obsahovala riadne zaevidované položky, ktoré boli dodané spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. a ECONTEC, s.r.o. a dodané tovary boli riadne zaevidované, pričom súd sa s týmito dôkazmi nevysporiadal;
- dôkazné bremeno preukázania, kto (iný ako označený dodávateľ) mal sporný tovar dodať leží na správcovi dane, keďže sťažovateľ preukázal, že dodaným tovarom a službami disponuje. Toto dôkazné bremeno však správca dane neuniesol.

B)

12. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadril.

IV.

Právne názory kasačného súdu

13. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2, § 453 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/, § 145 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.) a po neverejnej porade senátu jednomyseľne dospel k záveru deklarovanému vo výrokovvej časti tohto rozsudku.

14. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky. Rozsudok bol verejne vyhlásený (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

15. Právny základ odpočtu DPH je ustanovený v smernici Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej aj len „smernica 2006/112“). V zmysle uvedenej smernice 2006/112 musí zdaniteľná osoba spĺňať nasledovné formálne a materiálne podmienky, aby si mohla uplatniť právo na odpočítanie DPH splatnej alebo zaplatenej v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou:

- musí disponovať faktúrou vyhotovenou v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238, 239 a 240 smernice 2006/112 (formálna podmienka) a
- materiálne, resp. hmotnoprávne podmienky:
 - a) poskytovateľom plnenia je iná osoba registrovaná pre DPH (t. j. status osoby dodávateľa)
 - b) predmetné plnenie fakticky existuje a nejde o fiktívne plnenie (t. j. materiálna existencia plnenia)
 - c) prijaté plnenie je príjmom použité v rámci jeho ekonomickej činnosti.

16. Vyššie uvedené podmienky stanovené smernicou 2006/112 preberá aj slovenská vnútroštátna právna úprava. Plateľ dane si môže v zmysle zákona o DPH odpočítat daň:

- a. dňom vzniku daňovej povinnosti (§ 49 ods. 1 zákona o DPH),

- b. daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru, pričom za deň dodania tovaru sa považuje deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník, alebo dňom dodania služby (§ 19 ods. 1 a 2 zákona o DPH),
- c. daň, ktorej odpočet si platiteľ dane uplatňuje musí byť voči nemu uplatnená iným platiteľom dane z tovarov alebo služieb, ktoré sú alebo majú byť platiteľovi dodané (§ 49 ods. 2 písm. a) zákona o DPH) a
- d. zároveň musí disponovať faktúrou od platiteľa dane, od ktorého mu bol tovar dodaný (§ 51 ods. 1 písm. a) zákona o DPH).

17. Subjekt, ktorý si chce odpočítať DPH má dve povinnosti a to povinnosť tvrdiť a povinnosť svoje tvrdenie dokázať. Povinnosť tvrdiť spočíva v samotnom uplatnení práva na odpočet DPH za splnenia zákonných podmienok a následne povinnosť dokázať svoje tvrdenie vyjadruje dôkazné bremeno daňového subjektu. Úlohou správcu dane je následne overiť skutočnosti, ktoré daňový subjekt dokladuje. Výsledok overenia však musí byť dostatočne podložený zisteniami správcu dane. To znamená, že nepostačuje len odôvodnenie správcu dane, že daňový subjekt neunesol dôkazné bremeno pokiaľ zmysluplne a logicky nespochybní predložené tvrdenia a dôkazy. V tomto kontexte správca dane tiež nesie dôkazné bremeno, ktoré unesie len v prípade, že dokáže vážny a dôvodný nesúlad skutočností s účtovníctvom daňového subjektu. Aby správca dane svoje dôkazné bremeno uniesol je nutné, aby identifikoval konkrétne skutočnosti, ktoré vzbudzujú jeho pochybnosti o tvrdeniach daňového subjektu. V prípade, že správny orgán unesie svoje dôkazné bremeno, tak je opäť povinnosť preukazovať svoje tvrdenia (resp. ich korigovať) na strane daňového subjektu, pričom spravidla využíva iné dôkazy než tie, ktoré už správca dane vierohodne spochybnil (v tejto súvislosti vid' napríklad uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 377/2018-53 zo dňa 14. novembra 2018, bod 21). Zároveň je tiež potrebné pripomenúť, že daňový subjekt je povinný preukazovať len skutočnosti, ktoré sám tvrdí a deklaruje. Dôkazné bremeno sa teda prerozdeľuje, resp. prelieva v závislosti od faktického a dôkazného stavu konania.

18. Vzhľadom na vyššie uvedené právne východiská sa kasačný súd čiastočne stotožňuje s námietkami sťažovateľa, že daňové orgány, ako aj správny súd, (pokiaľ ide o rozhodnutia týkajúce sa zdaňovacích období október 2014 a február, máj a jún 2015) nesprávne právne posúdili nenaplnenie hmotnoprávných podmienok odpočtu dane vzhľadom na skutkový stav zistený v daňovom konaní.

19. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na rozsudok tunajšieho súdu pod sp. zn. 5Sžfk/66/2020 zo dňa 28. júla 2022, týkajúceho sa výsledkov rovnakej daňovej kontroly (a zdaňovacieho obdobia január 2015) a aplikujúc ust. 464 ods. 1 S.s.p. z neho cituje nasledovné:

20. „43. Z hľadiska identifikácie dôvodnej pochybnosti správcu dane a žalovaného o zdaniteľnom obchode boli aj pre kasačný súd rozhodujúce skutočnosti uvedené v ich rozhodnutiach. Z týchto možno vyvodit', že žalovaný založil svoje pochybnosti o vierohodnosti, pravdivosti a úplnosti listinných dôkazov predložených sťažovateľkou, ktoré boli odobrené správnym súdom, na:

? nekontaktnosti právneho nástupcu dodávateľskej spoločnosti PreShov H+R, s.r.o.,

? nedôveryhodnosti pána V. B., deklarovaného zástupcu spoločnosti PreShov H+R, s.r.o., založenej na tom, že konal na základe falošných splnomocnení,

? výpovedi pána J. z Fulianky, že tento nemá postavenie živnostníka (ako uvádzal pán B.) a pracoval pre pána B. na iných stavbách, než na stavbe sťažovateľky.

21. 44. Práve tieto komunikované pochybnosti mali v predmetnej veci, podľa názoru žalovaného, správcu dane a správneho súdu, vyvolať prenos dôkazného bremena opätovne na sťažovateľku, ktoré táto následne neunesla.

22. 45. Kasačný súd, reflektujúc komunikované pochybnosti žalovaného, zdôrazňuje, že predmetný prípad sa týka spochybnenia sťažovateľkou uplatneného odpočtu z jednej faktúry vzťahujúcej sa k dodávke tovaru - brúsnych pásov (bod 2). [V aktuálnej súdnej veci mal byť spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. sťažovateľovi v období jún 2015 dodaný iba tovar, a to brúsne pásy, rukavice, kruhové výseky, chrániče sluchu, leštiace a brúsne pasty, kontaktné, brúsne a lamelové kotúče; v období máj 2015 brúsne pásy, kotúče a pasty, ochranné oblečenie a generálna oprava, v období október 2014 okrem stavebných prác a stavebného materiálu ochranné pracovné rukavice, chrániče sluchu a zváračské rukavice a v období február 2015 okrem stavebných prác a stavebného materiálu dodanie kompresoru MISCHELIN VCX 150 a prúsne pásy.] Z výpovede pána V. B. (zápisnica o ústnom pojednávaní č. 104489583/2016 zo dňa 15. decembra 2016, str. 3) je zrejmé, že spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. v rokoch 2014 a 2015 dodávala sťažovateľke tak služby - stavebné práce (rekonštrukcia) na novom sídle sťažovateľky, ako aj tovary - spotrebný materiál (náradie a stroje). S ohľadom na identifikovaný predmet činnosti sťažovateľky (jednoduché opracovávanie kovov) je možné predpokladať, že v spornom prípade ide o dodávku bežného spotrebného/pracovného materiálu pre činnosť sťažovateľky, nie o dodávku

stavebných prác či tovarov pre potreby rekonštrukcie nového sídla sťažovateľky. Správca dane a ani žalovaný vo svojich rozhodnutiach netvrdia, že by sa predmetná dodávka týkala rekonštrukcie nového sídla sťažovateľky.

23. 46. Vzhľadom na predmet obchodu v prejednávanej veci (nákup brúsnych pásov) kasačný súd konštatuje, že nie je zrejmé, akým spôsobom pochybnosti o tom, či pán J. z Fulianky vykonával stavebné práce pri rekonštrukcii sídla sťažovateľky majú vyvolávať pochybnosti o deklarovanom dodaní spotrebného/pracovného materiálu - brúsnych pásov pre činnosť sťažovateľky spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. Keďže sa pán J. vyjadroval len k poskytovaniu služieb pre spoločnosť PreShov H+R, s.r.o., jeho vyjadrenie podľa kasačného súdu nemohlo mať vplyv na vznik pochybností o dodaní predmetného tovaru.

24. 47. Rovnako kasačný súd, vychádzajúc z administratívneho spisu, konštatuje, že konateľ sťažovateľky počas daňovej kontroly predložil správcovi dane kópiu splnomocnenia, ktoré malo oprávňovať pána V. B. konať v mene spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. a uzatvárať v jej mene obchody so sťažovateľkou (príloha zápisnice o miestnom zisťovaní č. 104160112/2016 zo dňa 24. októbra 2016). Existenciu tohto splnomocnenia potvrdil vo svojej výpovedi aj pán B. (bod 5) a toto splnomocnenie (resp. jeho existenciu a obsah) potvrdila aj konateľka spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. v čase uzavretia a realizácie sporného obchodu (prílohy úradného záznamu č. 104335364/2016 zo dňa 21. novembra 2016, konkrétne „Odpoveď na žiadosť o MVI zaevidovanú pod č. 63681/2016“). Pravosť daného splnomocnenia nebola žiadnymi dôkaznými prostriedkami spochybnená. Tiež správca dane a ani žalovaný neprodukovali a neoznačili žiadne podklady, ktoré by preukazovali, že pán V. B. konal za spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. na základe falošných splnomocnení. Prípadné vady plnomocenstiev týkajúcich sa splnomocnenia pána B. na zlúčenie spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. s inou spoločnosťou v neskoršom období v roku 2015 (plnomocenstvo zo dňa 26. augusta 2015) nemôžu mať bez ďalšieho vplyv na pravosť splnomocnenia týkajúceho sa tejto veci a nepredstavujú pochybnosti o realizácii sporného zdaniteľného obchodu v januári 2015.

25. 48. S ohľadom na vyššie uvedené kasačný súd konštatuje, že v zásade jediná skutočná a hlavná pochybnosť žalovaného, týkajúca sa sporného obchodu, bola nekontaktnosť právneho nástupcu spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. A to za stavu, keď realizáciu zdaniteľného obchodu potvrdil konateľ sťažovateľky, ako aj splnomocnený zástupca dodávateľa pán B., ktorý označil aj vozidlo, prostredníctvom ktorého mal zabezpečovať prepravu tovaru (bod 5). Pán B. tiež označil osobu, ktorá mala viesť účtovníctvo spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. Správca dane ako aj žalovaný rezignovali na preverenie vyššie uvedených tvrdení pána B. a rezignovali aj na skúmanie pôvodu dodávaného tovaru. Pokiaľ správca dane pri dosledovávaní pôvodu tovaru poukázal na kontrolné výkazy spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. (bod 7), žiadnym spôsobom sa nevysporiadal s otázkou, prečo v nich uvedené spoločnosti nemohli byť subdodávateľmi (označenými splnomocneným zástupcom spoločnosti PreShov H+R, s.r.o.) tovaru dodávaného sťažovateľke.

26. 49. Takto formulovaná, všeobecná, pochybnosť žalovaného založená výlučne len na nekontaktnosti právneho nástupcu dodávateľa sťažovateľky, nemôže podľa názoru kasačného súdu sama o sebe predstavovať dôvodnú pochybnosť o splnení podmienok práva na odpočet DPH pri dodávke sporného tovaru, ktorá vyvoláva prenos dôkazného bremena v daňovom konaní na sťažovateľku (bod 38 tohto [citovaného] rozsudku).

27. 50. Vychádzajúc zo spisovej dokumentácie je kasačnému súdu zrejmé, že závery správcu dane ako aj žalovaného vychádzajú z vykonanej daňovej kontroly vo veci sťažovateľky za viacero zdaňovacích období. Rovnako je kasačnému zrejmé, že z dôvodu hospodárnosti je nepochybne účelné už v rámci daňovej kontroly prešetrovať viacero zdaňovacích období a sporných obchodov, prípadne aj rôznych dodávateľov, pričom niektoré zo zistení správcu dane sú nepochybne použiteľné vo viacerých zdaňovacích obdobiach na spochybnenie deklarováných obchodov. Avšak ani pri takýchto daňových kontrolách správca dane a žalovaný nemôžu opomíňať to, že každý sporný obchod musia posudzovať samostatne a uniesť vo vzťahu k jednotlivým spochybneným obchodným prípadom svoje bremeno vznesenia dôvodných pochybností, pokiaľ neuznávajú uplatnené právo daňového subjektu na odpočet DPH z týchto obchodov.

28. 51. Zásadnou vadou rozhodnutia žalovaného v predmetnej veci je, že si neuvedomil odlišnosť obchodného prípadu spochybneného v zdaňovacom období január 2015 (spochybnenie „len“ dodania spotrebného/pracovného tovaru spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. sťažovateľke) od iných zdaňovacích období, v ktorých sťažovateľka deklarovala aj dodanie stavebných prác spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. Pochybnosti správcu dane a žalovaného o dodaní stavebných prác spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o., založené na vyjadreniach pána J. z Fulianky a absencii personálnych podkladov pre vlastný výkon stavebnej činnosti predmetnou spoločnosťou, však bez ďalšieho neznamenajú a nemôžu znamenať,

že spoločnosť PreShov H+R, s.r.o. (na základe subdodávateľských vzťahov) nemohla sťažovateľke dodať sporný spotrebný materiál - brúsne pásy. [Na tomto mieste kasačný súd opätovne upriamuje pozornosť na to, že predmetom aktuálneho konania sú rozhodnutia žalovaného č. 101186422/2018 a č. 101186350/2018 zo dňa 18. júna 2018, týkajúce sa období jún a máj 2015, v ktorých mal byť sťažovateľovi dodaný iba pracovný tovar, resp. takýto tovar a generálna oprava BS-5,5. Pokiaľ ide o rozhodnutia žalovaného č. 101181044/2018 a č. 101183922/2018 zo dňa 18. júna 2018, týkajúce sa období október 2014 a február 2015, tu daňové orgány posudzovali okrem dodaní stavebných prác a stavebného materiálu aj dodanie pracovného materiálu a kompresoru MISCHELIN VCX 150. Odôvodnenia týchto rozhodnutí, založené na rovnakých skutočnostiach, vzťahujúcich sa primárne k spochybneniu dodania stavebných prác - rovnako ako v prípade tu citovaného rozsudku, preto nemôžu obstať.]

29. 53. Uzatvárajúc už uvedené kasačný súd je toho názoru, že napadnutý rozsudok správneho súdu ako aj rozhodnutie žalovaného vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, pokiaľ usudzovali, že v zásade samotná nekontaktnosť právneho nástupcu spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. môže predstavovať (sama o sebe) dôvodnú pochybnosť o vierohodnosti, pravdivosti a úplnosti listinných dôkazov predložených sťažovateľkou v snahe preukázať splnenie podmienok pre priznanie práva na odpočet DPH, ktorá by preniesla dôkazné bremeno na preukázanie materiálneho obchodu na stranu sťažovateľky. Kasačná sťažnosť sťažovateľky je v tomto smere dôvodná.

30. 54. Kasačný súd považuje za potrebné dodať, že jeho závery neznamenajú automaticky, že sťažovateľke má byť (nevyhnutne) priznané právo na odpočet dane zo sporného dodania tovaru. Je však na správcom dane, resp. žalovanom, aby buď relevantným a zodpovedným spôsobom spochybnili listinné dôkazy preukazujúce splnenie podmienok pre priznanie práva na odpočet dane alebo aby preukázali, že napriek splneniu podmienok pre priznanie práva na odpočet dane je toto potrebné odmietnuť s ohľadom na skutočnosť, že sťažovateľka buď priamo participovala na daňovom podvode alebo mala a mohla vedieť, že k daňovému podvodu v rámci jej obchodných vzťahov dochádza.“

31. Pre úplnosť kasačný súd dodáva, že si je vedomý rozhodnutí iných senátov vo veci predmetnej daňovej kontroly realizovanej u sťažovateľky, ktorými boli kasačné sťažnosti sťažovateľky zamietnuté. Tieto prípady sa však týkali buď spochybnenia obchodov sťažovateľky s inými dodávateľmi (rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 6Sžfk 65/2020 zo dňa 27. mája 2022), prípadne aj obchodných prípadov sťažovateľky so spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o., ktorých predmetom však bolo aj spochybnenie dodania stavebných prác (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk 31/2020 zo dňa 27. júla 2021; rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk 15/2020 zo dňa 23. marca 2022, sp. zn. 1Sžfk 96/2020 zo dňa 23. marca 2022, sp. zn. 1Sžfk 97/2020 zo dňa 24. mája 2022, sp. zn. 4Sfk 54/2021 zo dňa 24. mája 2022). Prípady sťažovateľky, ktorý riešil kasačný súd v prejednávanej veci, je odlišný práve tým, že sa týka výlučne dodávok od spoločnosti PreShov H+R, s.r.o., ktoré sa netýkali dodávaných stavebných prác. Išlo len o dodávku spotrebného, pracovného tovaru - brúsnych pásov, z čoho logicky vyplynula požiadavka na identifikovanie iných pochybností správcu dane a žalovaného ako v prípade spochybňovania dodávania stavebných prác.“ [Zároveň kasačný súd dodáva, že k odkazu na vyššie citovaný rozsudok pristúpil po zistení, že rovnako aj v aktuálnej súdnej veci sa žalovaný zamerával iba na spochybnenie dodania stavebných prác. Avšak v niektorých kontrolovaných obdobiach sťažovateľ uplatnil odpočítanie dane výlučne (jún a máj 2015) alebo čiastočne (október 2014 a február 2015; v prípade týchto zdaňovacích období preto kasačný súd, pokiaľ ide o deklarované dodanie stavebných prác tiež primerane poukazuje aj na nižšie uvedené závery) z dodania spotrebného/pracovného materiálu, na čo žalovaný nereflektoval.]

32. Pokiaľ ide o rozhodnutia žalovaného zo dňa 18. júna 2018 č. 101184028/2018 (zdaňovacie obdobie marec 2015; dodávateľ PreShov H+R, s.r.o.) a č. 101181167/2018 (zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2014; dodávateľ ECONTEC, s. r. o.), kasačný súd dospel k záveru o nedôvodnosti kasačnej sťažnosti. Tu v prvom rade pripomína, že v predmetných rozhodnutiach žalovaný neuznal sťažovateľovi odpočítanie dane na základe prijatých faktúr od vyššie uvedených spoločností za dodanie stavebných prác a s týmito súvisiaceho stavebného materiálu.

33. V týchto posudzovaných veciach bolo aj s poukazom na vyššie popísané aspekty a mechanizmus prenosu dôkazného bremena medzi správcom dane a daňovým subjektom na sťažovateľovi, aby relevantným spôsobom (nielen formálnymi dokladmi) preukázal, že v príslušnom zdaňovacom období došlo k reálnemu dodaniu služieb od dodávateľov uvedených na faktúrach a teda či v prípade posudzovaných zdaňovacích plnení boli splnené podmienky na odpočítanie dane v zmysle § 49 ods. 1 v nadväznosti na § 19 ods. 1, § 49 ods. 2 a § 51 zákona o DPH.

34. Vzhľadom na to, že sťažovateľ svoje tvrdenia o dodávke stavebných prác oprel o formálne doklady - faktúry, správca dane dôvodne pristúpil k ich prevereniu z hľadiska materiálneho, keď rozsiahlym dokazovaním nebola spochybnená existencia plnenia, ale skutočnosť, že k dodávke tovaru došlo práve dodávateľom uvedeným na faktúrach. Je pritom zrejmé, že správca dane ani žalovaný nespochybnili materiálny základ sťažovateľom deklarovaných zdaniteľných plnení v zmysle predložených faktúr, ale vzhľadom na výsledky dokazovania vo vzťahu k dodávateľským spoločnostiam daňové orgány spochybnili reálne dodanie deklarovaných plnení osobami uvedenými na faktúrach.

35. Kasačný súd s poukazom na body 15 až 17 tohto rozsudku pripomína, že sťažovateľ má, v prípade uplatnenia práva na odpočet DPH povinnosť preukázať uskutočnenie prác (zdaniteľného obchodu) práve na faktúrach deklarovaným dodávateľom. Sťažovateľ preto musí znášať následky dôkaznej núdze pri preukazovaní nároku na odpočítanie dane.

36. Správca dane prioritne logicky preveroval reálnosť dodávok priamo u dodávateľov, pričom zistil, že právny nástupca spoločnosti PreShov H+R, s.r.o. a jeho konateľ, ako aj spoločnosť ECONTEC, s.r.o. a jeho konateľ sú nekontaktní. Sťažovateľ tvrdil, že vykonanie prác spoločnosťou skontroloval, tieto napokon aj prevzal a v hotovosti za ne zaplatil. Toto tvrdenie však nepodložil žiadnymi dôkazmi keď nedisponoval dokladmi o odovzdaní a prevzatí konkrétnych stavebných prác, pričom pokiaľ ide o dodávateľa ECONTEC, s.r.o. vo vzťahu k tomuto nevedel ani len tvrdiť s kým komunikoval zadanie objednávky, od koho výsledky stavebnej činnosti prevzal a komu za tieto služby v hotovosti zaplatil.

37. K uvedenému kasačný súd poukazuje na skutočnosť, že sťažovateľ nebol schopný preukázať splnenie základnej zákonnej povinnosti týkajúcej sa stavebných prác, a to vedenie stavebného denníka k údajne vykonaným prácam. Tieto skutočnosti odôvodňujú - aj podľa kasačného súdu - záver, že sťažovateľ nepreukázal samotné poskytnutie stavebných prác v rozsahu uplatnených faktúr a sekundárne nebol vo veci identifikovaný ani subjekt, ktorý tieto práce vykonal, t. j. že dodávateľom prác bola zdaniteľná osoba. Naopak, z odôvodnenia rozhodnutí orgánov verejnej správy nevyplývalo, že by tieto svoje rozhodnutia založili len na nekontaktnosti deklarovaných dodávateľov, resp. na skutočnosti, že došlo k následnému zániku spoločnosti PreShov H+R, s.r.o.

38. Pokiaľ ide o odborné vyjadrenie Ing. Aleny Pethőovej nepreukazuje dodanie stavebných prác subjektom uvedeným na faktúre ani nedokazuje, že predmetné práce boli predmetom uplatnených zdaniteľných obchodov. Znalkyňa v danom úkone len komparovala slovný popis na príslušných faktúrach so stavom na stavbe, kde údajne tieto práce mali byť podľa sťažovateľa realizované, avšak odborné vyjadrenie nepotvrďuje, že tieto práce naozaj vykonali predmetní dodávatelia, resp. že vôbec boli vykonané ako zdaniteľné obchody tvoriace základ pre priznanie práva na odpočet DPH za príslušné zdaňovacie obdobie.

39. Rovnako sa kasačný súd nestotožnil s namietaným prekročením rámca dôkazného bremena, ktoré môže byť v tejto súvislosti kladené na sťažovateľa. Z ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu totiž jednoznačne vyplýva, že daňový subjekt je v prípade daňovej kontroly povinný preukázať samotný zdaniteľný obchod (k uvedenému viď tiež bod 17 tohto rozsudku).

40. K namietanému odklonu od ustálenej rozhodovacej praxe a rozloženiu dôkazného bremena (rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/1/2011, 6Sžf/19/2011, 3Sžf/29/2009) kasačný súd uvádza, že postup krajského súdu, žalovaného aj správcu dane bol plne v súlade s ustálenou judikatúrou. V tejto súvislosti najvyšší správny súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžf/4/2009 zo dňa 23.06.2010 v spojení s rozhodnutím Ústavného súdu SR č. k. III. ÚS 78/2011-17 zo dňa 23.02.2011, z odôvodnenia ktorého vyplýva právny záver: „...dôkazné bremeno je na daňovom subjekte - žalobcovi (§ 29 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. v spojení s § 49 ods. 2 a § 51 zákona č. 222/2004 Z. z.). Primárne je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - žalobcu, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty (je iniciátorom odpočítania dane z pridanej hodnoty) a ktorý si aj tento nárok uplatnil, preto je jeho povinnosťou preukázať, že si nárok uplatňuje dôvodne a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až na následnú verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt, na ktorom leží dôkazné bremeno, svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty uznaný ako oprávnený...“.

41. Podobný právny názor vyplýva aj z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžf/19/2015 zo dňa 23.02.2017, podľa ktorého „...Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje, že dôkazné bremeno o reálnom dodaní tovarov a služieb zaťažuje daňový subjekt. Preukázanie dodávok tovaru a služieb len faktúrami nie je podľa súdu postačujúce. Faktúra je relevantným dokladom, len ak je nepochybné, že sú v nej uvedené údaje odrážajúce skutočne reálne plnenie. To, že určitý doklad

má náležitosti účtovného dokladu a je riadne zaúčtovaný v zmysle zákona o účtovníctve, ešte nie je dôkazom o tom, že daňový subjekt je oprávnený uplatniť si odpočítanie dane z tohto dokladu...”

42. Judikatúra Najvyššieho súdu zaoberajúca sa dôkazným bremenom v daňovom konaní, osobitne pokiaľ ide o preukazovanie reálneho uskutočnenia zdaniteľného plnenia je rozsiahla a prešla istým vývojom, jasne sa ustálila vo vyššie uvedených intenciách, teda že nepostačuje predložiť faktúru či dodacie listy, ak správca dane nadobudne na základe vykonaných dôkazov dôvodnú pochybnosť o uskutočnení deklarovaného zdaniteľného obchodu a vyzve daňový subjekt na predloženie ďalších dôkazov. Kasačný súd príkladmo poukazuje na rozhodnutia vo veciach sp. zn. 3Sžfk/40/2017, 4Sžfk/38/2017, 1Sžfk/1/2017, 1Sžf/82/2016, ako aj uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 705/2017.

43. Správca dane pritom nemal povinnosť sťažovateľovi napovedať, akým spôsobom má okrem daňových dokladov, ktorých vierohodnosť vo vzťahu k ich obsahu bola vyhodnotením výsledkov rozsiahleho dokazovania spochybnená, preukázať pravdivosť svojich tvrdení, že mu tovar dodal deklarovaný dodávateľ.

44. Pokiaľ ide o rozsudok Najvyššieho správneho súdu Českej republiky, tento nepredstavuje ustálenú rozhodovaciu prax kasačného súdu.

V.

Záver

45. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že krajský súd porušil zákon v zmysle ustanovenia § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., keď zamietol rozhodnutia žalovaného zo dňa 18. júna 2018 číslo: 101181044/2018, číslo: 101183922/2018, číslo: 101186350/2018 a číslo: 101186422/2018. V ostatnej časti kasačná sťažnosť nie je dôvodná. Preto kasačný súd rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

46. V ďalšom konaní bude úlohou žalovaného, aby v prípade zrušených rozhodnutí konkretizoval svoje dôvodné pochybnosti o vierohodnosti, pravdivosti a úplnosti listinných dôkazov predložených sťažovateľom k sporným dodávkam spotrebného/pracovného tovaru spoločnosťou PreShov H+R, s.r.o. v zdaňovacích obdobiach október 2014, február, máj a jún 2015, preskúmal, či tieto pochybnosti boli sťažovateľovi komunikované a bolo mu umožnené ich vyvrátiť a riadne sa vysporiadať so zistenými skutkovými okolnosťami.

47. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že čiastočne úspešnému sťažovateľovi priznal nárok na náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym súdom (§ 175 ods. 1 SSP) pomerne podľa jeho čistého úspechu vo veci. V danom prípade čistý úspech sťažovateľa vo veci predstavuje výšku 1/3, ktorý predstavuje rozdiel úspechu sťažovateľa v 2/3 po odpočítaní úspechu žalovaného v 1/3. O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 SSP).

48. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3 : 0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku **n i e j e** prípustný opravný prostriedok.